



TITLE:

# 最低生活費免税論

AUTHOR(S):

小川, 郷太郎

---

CITATION:

小川, 郷太郎. 最低生活費免税論. 経済論叢 1922, 14(1): 251-280

ISSUE DATE:

1922-02-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/127855>

RIGHT:

# 會學濟經學大國帝都京 叢論濟經

號二第 卷四十第

行發日一月二年一十正大

## 論叢

最低生活費免稅論

法學博士 小川郷太郎

植民政策是非

文學博士 原勝郎

小作制と小作法

法學博士 河田嗣郎

經濟道と經濟術

法學士 作田莊一

海運に於ける競争と獨占

法學士 小島昌太郎

## 時論

我邦消費稅の體系を論ず

法學博士 神戸正雄

## 說苑

リッケルトの價值體系

文學博士 米田庄太郎

舊尾張藩に於ける地割制度

農學士 奥田彥

## 雜錄

「戦前戦後國常統計」を讀みて

法學士 沙見三郎

# 經濟論叢

第十四卷 第二號 (通卷第八十號)

大正十一年二月發行

## 論叢

### 最低生活費免稅論

小川 郷 太 郎

#### 緒 言

最低生活費を免稅すべきか否かに就ては學者に依て見る所を異にしてゐるが、實際の租稅立法に於ては必ず之を解決してかゝらねばならぬ。最低生活費を免稅するとせば、其適用は二の方面にあらはれて來る。其一は、所得稅其他の人稅に於て最低生活費に該當する所得を免稅することゝなり、其二は最低生活費を形くるべき必需品に消費稅を課せないことゝなつて來るのである。我國に於ては所得稅に就ては免稅點を廢するどころか之を高めんとするの論が大體に支配してゐる。最低生活費を形くるべき必需品に稅すべきか否かに就ては、矢釜しく論議するものが少い様であ

る。併し乍ら消費稅制度を整理せんとせば必需品稅を如何にすべきかと云ふ問題を解決せねばならぬ。此問題を解決せんとせば、先づ最低生活費を免稅すべきかを決せねばならぬ。是れ余が茲に最低生活費免除に就て研究せんとする所以である。

## 第一項 最低生活費免稅の意義

一、最低生活費といふは英語 minimum of subsistence 獨語 Existenzminimum 佛語 minimum d'existence 伊語 minimo d'esistenza を指す、我國に於ては之を最小生活費と呼ぶ者がある。<sup>1)</sup> 最小生活費とは最小生活資料の意味であらうが、卒然として聞けば何人も了解に苦むであらう、故に余は之を採らず、最低生活費と名けて置く。

最低生活費とは生活するに無くてはならぬ最低限のもので、それを缺けば、生活が維持せられない程のものである、故に生活必要費といつても可い。所で生活を維持せんとせば、其生活に必要な財を獲得せねばならぬ、其財を獲得するには、之が爲めに要する所得を持たなければならぬ。故に最低生活費は其之を辨すべき所得の限度を意味することになる。此最低生活費に充當せらるべき所得の部分は他の目的の爲めに自由に之を處分することが出来ぬ、謂はゞ拘束せられてゐる様のものである、故に人或は之を不自由所得 (gebundenes Einkommen) と云ふ。之に對して所

1) 神戸博士、租稅研究75頁以下

得の中から此最低生活費を支辨すべき部分を除き去つて後に残る部分を自由所得 (freies Einkommen) となす。

此の如く述べ来れば、最低生活費の意義は明瞭である様であるが、併し生活といふことの解釋如何に依つて、又大に異つて来る。生活といへば、普通には生理的に人の生活することを意味するのであるが、又文化的に人の生活するを意味することがある。最低生活費も此生活の意義如何に依つて、廣くもなり狭くもなるのである。

第一の見地に立つて之を考察すれば、最低生活費は人の生理的生活を維持する費用だけを辨する程度のもとなる。<sup>2)</sup> 所で人が生理的に生きてゐる爲めには、一定の熱量を得ることが必要である。従て其の一定の熱量を生すべき食料を得なければならぬ。それと同様に又被服、燃料、住居等を得なければならぬ、學者或は此生理的生活費を辨すべき最低限に線を劃して之を貧乏線といふ、此線の眞上に立つ者并に此線以下にある者は貧乏人である。<sup>3)</sup> 茲に謂ふ生理的最低生活費は此貧乏線に該當することとなる。

第二の見地に立つて之を考察すれば、最低生活費は人民が其時代其社會の文化標準に従ひ人間らしい生活を営むに無くてはならぬ費用となつて来る。此意義に於ける最低生活費中には生理的生活費を含むことは勿論であるが、其外に尙其時代其社會の多數の人の生活の慣習に従ひ必ず無

2) Vocke, Die Abgaben, Auflagen u. die Steuern. S. 460. Eheberg. F=W. 16. u 17 Aufl. S. 186-Borgh, F=W. II. S. 23. Conrad. F=W. 7 Aufl. § 8. Földes F=W. S. 300, 304-Bastable, Public Finance 3ed. p. 318 Lotz. F=W, S. 258

3) 河上博士、貧乏物語6-18頁

くてはならぬとするものを包括するのである。其時代其社會の多數の人の生活慣習といふも必ずしも中流以上の生活慣習を指すのでない、其時代の生活標準は下層社會に迄も徹してゐるものがある。例へば我内地人と北海道の愛乃とは生活標準を異にしてゐる、即ち我内地人の生活標準は愛乃の生活標準よりも高い。故に愛乃の生活標準を以て我内地人の最低生活費を定むるにせば、その額だけでは内地人は我國今日の文化の程度に於ける生活を維持することが出來ぬ。國家が若し各人を驅りて今日の文化の程度に於ける生活を維持することが出來ない境遇に陥れしむるにせば、それは文化に逆行するものであり、文化政策の許さぬ所である。そこで現代に於て最低生活費を定めんとせば、生理的自然的必要生活費に依るべきでなく、文化的生活必要費に依るべきである。<sup>4)</sup>此の如く最低生活費は生活費の解釋如何に依つて二の意義を有する、第一の見地に依るものを狹義の最低生活費といひ、第二の見地に依るものを廣義の最低生活費と名けて置く。

最低生活費は以上述ぶるが如く廣狹二義なるが、其何れに従ふとしても、所得の額に關係するものである、其所得が如何なる源より出て來たものであるかを問はない。所が從來學者の中には最低生活費といへば勞賃若くは其他の勤勞所得に就て云ふものであると考へたものもあつた、併し乍ら財産所得であつても營業所得であつても、苟くも生活するに無くてはならぬ最低限度の所得を有するに止まるときは、之を最低生活費とせねばならぬ。<sup>5)</sup>

4) Schmidt. Die Steuerfreiheit des Existenzminimums 1877, S. 4-5.

神戸博士、租稅研究 79 頁

5) Eheberg. a. a. O. S. 186 Lotz, a. a. O. S. 258-259

次に最低生活費は如何に之を決定するかといふ問題が起つて来るが、その解決は仲々容易でない、蓋し各人は個々別々の事情を有するから、所謂最低生活費は人に依つて異つて來ねばならぬからである。併し乍ら租税立法に於て最低生活費を取扱ふに當りては、各人の個別的事情を斟酌することが出來ぬ、平均人を標準として、平均的所得額を以て最低生活費と定めねばならぬ。

次に最低生活費は納税者のみに係るか、其家族にも係るかといふ問題があるが、租税立法に於て最低生活費と定むべきは、家族の生活費をも包括したものでなければならぬ。<sup>6)</sup>蓋し納税者は個人經濟の主體であるが其個人經濟の主體は同時に家族の長であることを常とし、其家族を扶養する義務を有するからである。併し家族の數は各人に依つて異なるものである。各人の實際に有する家族の數に依つて、其最低生活費を定めんとすれば、それは無限に多くなりて殆んど規律することが出來まい、それが故に平均的家族に就いて其費用を割り出さねばならぬ。例へば我國に於ていへば各家は凡そ五人乃至六人より成るとして其最低生活費を定むべきである。

二、最低生活費免稅 (die Steuerfreiheit des Existenzminimums, the exemption of the minimum of subsistence, l'exemption d'un minimum d'existence L'esenzione del minimo disistenza) とは以上述べたるが如き意義を有する最低生活費に對して租税を課せないといふことである、是れが茲に論ぜんとする問題である。

6) Schanz, Existenzminimum u. seine Steuerfreiheit (Handwörterbuch d. Staatswissenschaften. 3 Aufl. Bd III. S. 1137)

最低生活費免稅に關しては學者或は獨り所得稅に就て起る問題であるかの如く解する者もあるが、それはさうで無い。消費稅制度にも關係する問題である。それは緒言に於て述べた通りである。故に余は廣く一般に稅制に亘る問題として之を論じたいと思ふ。

最低生活費免稅は之を比例稅と結び付け累退稅として論ずることがある。蓋し最低生活費を除き其殘額に比例稅を課するとき、之を全體の所得より見れば、小所得が大所得よりも低い稅率を適用せられることに歸するからである。余も亦前號に於て累進稅を論ずるに際し此累退稅に論及した。<sup>7)</sup>處が最低生活費免稅の問題は比例稅と結び付く許りでなく、累進稅と結び付くことがある、何れにせよ最低生活費を免稅するか否かといふ議論に關するものは皆取て茲に論ぜんとするのである。

## 第二項 最低生活費免稅に關する學說の發達

最低生活費免稅に關しては永い間學者論争の好題目となつてゐる、之を歴史的に考察すれば三の時期を畫することが出来る。其第一期は租稅の根據に關する交換說より出で、最低生活費免稅に關する議論をなしたる時代であり、其第二期は交換說から義務稅に移らんとする過渡的時代であつて、最低生活費免稅論は終に進んで地位相應の生活費迄をも免稅すべきであると論じた時代

7) Földes, a. a. O. S. 300

8) Eheberg, a. a. O. S. 186. Lotz, a. a. O. S. 258. Borghat a. a. O. S. 24 Robert Meyer. Principien der gerechten Besteuerung S. 295.

9) 拙稿 累進稅の根據に就て (本誌前號78-81頁)



であり。第三期は義務説能力説より出で、最低生活費免税に關する議論をなした時代である。

第一期に於ては、最低生活費を免税すべきであるといふ説と最低生活費に課税すべきであるといふ説とが相前後して行はれた。

最低生活費課税論が行はれた所以を考ふるに、それは偶然でない。一體最低生活費を免税するといふことは下級社會に對し普遍原則の除外例を設けることになる。所が之を歴史的に見れば、其昔にありては、貴族其他の上流社會の人が、租税の義務を負はなかつたのである。之を今日の普遍原則から見れば、貴族其他の上流社會が其例外をなして居つたのである。十八世紀に起つた自由説法律國家説は此免税の特權を打破せんとしたのである。其理論としては、各人は法の前に平等であり、均しく權利を有してゐるから、又國家に對して均しく義務を負はねばならぬといふのであつた。此くして普遍原則が高唱せられたのである。所で此原則は各人が皆租税義務を負はねばならぬとするのであるから、貴族を免税せざると同様に下級社會をも免税せないことにせねばならぬ。此説は佛革命の當時に於て最高潮に達し、終に其憲法にも明記せられた程である。ロベスピエールは此説の代表者であつた。余は此説を普遍義務説と名けて置く。

(註) ロベスピエールは其初め最低生活費免税説を唱へてゐたが、後之を改めて此普遍義務説を唱ふるに至つた。<sup>10)</sup>

次に此議論と前後して最低生活費免税論が段々行はるゝ様になつた、學者或はベントンを以て<sup>11)</sup>

10) Seligman. Progressive Taxation in Theory and Practice, 2ed. p. 184-185

11) Eisenhart. Die Kunst der Besteuerung, 1868. S. 31. Cohn, System d. F.=W. S. 273 Tyszk, Grundzüge d. F.=W. S. 71.

首唱者とするものがあるけれども、ペンタムに先つて之を唱へたもの少くない。<sup>12)</sup> 佛人フオルボンチー、獨人ユスチー、燠人ゾンチンフェルス、英人ゼームス・スチュアート、伊人ベリーの如きは、最もその著はれたものである。<sup>13)</sup> 是等の學者は既に十八世紀の半過ぎに至り、殆んど時を同うして、最低生活費には租税を課してはならぬと説いて居つた。是等の學者は此説の開拓者であるが其議論は幼稚なるを免れなかつた。經濟學理の上より正々堂々の陣を張つて來たのは、寧ろ正統學派の勃興後である。即ち正統學派の祖アダム・スミスは重農學派の説より出て更に一步を進めて所謂純所得課税を唱へた。純所得課税論とは純所得に課税すべきであると説くものである。其論の歸着する所は労働者の最低生活費に税してはならぬといふことになる。此説は其後リカードの敷衍する所となり、大に英國に行はれたが、そののみならず、又終に歐洲大陸にも傳播した。獨逸の學者の中にも此思想を襲ひ、勞賃の中より労働者の生活費を除いたる殘額に課税すべしと論ずる者少くなかつた。十九世前半に於ける財政學者で、經濟自由主義を奉じた者は皆さうであつた。ベール、ヤコブ、ロツツ、フルダ、マルヒウム、ムルハルドの如し。<sup>14)</sup> 余は此説を純所得課税説と名けて置く。其の後獨學者は此思想に立脚し更に一步を進めた、茲に第二期が生れて來る。

第二期に於ては、純所得課税の考を二の方面に擴張した、即ち一方に於ては、勞賃を廣義に解し總て勤勞所得に就て之を應用し、他方に於ては最低生活費を擴張して地位相應の生活費に迄之

12) Seligman. op. cit.

13) 本誌前號79頁參照

Forbonnais: Principes économiques, 1758, § 5.-Sonnenfels, Grundsätze der Polizei, Handlung u. Finanz, 1765 III. § 94 Justi. Staatswirthschaft, 1755. II. S. 293 James Stuart: Political Economy, 1767. Bk v. ch. XII. Verri: Meditazioni sull' economia politica, 1771.

を應用するに至つた。ピアサツク、ラウは其代表者とするものが出来る。余は此説を地位的・生活費説と名けて置く。

第三期に於ては、義務説若くは能力説に立脚して最低生活費免稅に關する議論をなすに至つた。此時期は更に三の小時期に分ち、上期、中期、下期とすることが出来る。

上期に於ては、學者は均等犧牲説に依つて最低生活費免稅を説いた。故に此時代の學説を均等犧牲説と名けて置く。其創めて之を主張したる者はジョン・スチュアート・ミルであるが、其説は臆て獨逸に入り、十九世紀半前後に於ける所謂舊財政學派の説となつた、ウムブフェンバッハ、ファイフェル、ベルギウス、アイゼンハルトの如きは其代表者である。而して是等の學者は最低生活費を免稅すると同時に其殘額には比例税を課すべきことを説いた。故に是等の學者の説は之を累退税説と名けて可い。<sup>17)</sup>

中期に於ては、學者は最低生活費を免稅してはならぬことを説いた。一八六〇年代以後に於て獨逸の學界に盛に行はれた、累退税説と殆ど時代を同うするものあれども、大體に於ては、其後と見て可い。此説の首唱者はシュモツレルであるが、ヘルド、ナッセ、ラスバイレス、ワルケル、コーン等が之に和したのである。<sup>18)</sup> 是等の學者は倫理的見地より最低生活費免稅の非を唱へたのであるから之を倫理的・反對説と名けて可い、尤も此中には尙交換説を信じてゐる者もあるけれども

- 14) 前號 79頁參照 Behr: Die Lehre v. d. Wirtschaft d. Staates. 1818. Jacob. Die Staatsfinanzwissenschaft. 1821. Lotz: Handb. d. Staatswirtschaftslehre. 1822. § 131. Fulda: Handb. d. F=W. S. 27. Malchus: Handb. d. F=W. 1830. Murhard. Theorie u. Politik. d. Besteuerung. 1834.
- 15) J. S. Mill: Principle of P. E. Bk V. ch. 2 § 3
- 16) Umpfenbach: Lehrb. d. F. = W. 1859. 2. Aufl. S. 87. S 82. Bergius; Grundsatz d. F. = W. 1865. 2. Aufl. 1871. S. 407-410. Pfeiffer; Die Staatseinnahmen 1866. I. S. 84. Eichenhart, Kunst der Besteuerung. 1568. S. 31ff.

(ナツセ、ラスバイレヌの如し)それでも、前の交換説に基いて最低生活費免稅の非を論ずる者と異つた見地に立てゐる。

下期に於ては學者又最低生活費免稅を説くに至つた、最近の財政學者殊に獨逸の新財政學派の學者の主張する所である。其議論の根據としては均等犧牲説に依る者もあるが、多くは擔稅力を有せぬといふ理論に依つてゐる、故に此時代の學説を無擔力説と名けて置く。此説は均等犧牲説と多少説明の仕方を異にしてゐるけれども、其根本の精神に至ては異なる所が無い。併し最近の學者は多く最低生活費免稅を説くと同時に累進稅をも説くのである、蓋し累進稅の論理と最低生活費免稅の論理とは左程相異つてゐないのである、此點は前の累進稅論者よりも一步を進むる所である。此期の學者の主なるものは、シュミット、ロベルト・マイエル、シエーフレ、コンラード、エーヘルグ、ホルグト、シャンツ、ロツツ、フエルデス、グラチアニー等である。<sup>17)</sup>次に最近の學者の中にありては、社會政策の見地より最低生活費を免稅せねばならぬことを論ずるものが出來た、此の如き説を社會政策説と名ける、其之を主張する學者の主なるものはワグネル、ヘツケル、チスカ等である。<sup>18)</sup>

均等犧牲説も無擔稅力説も社會政策説も、等しく正義の觀念に據つてゐるから、之を正義説と名けても可い、所で正義の觀念は倫理觀に外ならぬから、倫理説といつても差支ない。學者の中

17) 拙稿、本誌前號79-80頁參照

18) Schmoller, Die Lehre vom Einkommen in ihrem Zusammenhang mit Grundprinzipien der Steuerlehre (Tübinger Zeitschrift, Jahrg. XIX S. 35. 40. 50. 57.) Held, die Einkommensteuer, S. 104. ff., 107. 186., Gutachten über Personalbesteuerung., 1875, S. 28 Nasse. Gutachten über Personalbesteuerung. S. 2 ff. 5. 12. Laspeyres, die Steuern (Bluntschli's Staatswörterbuch S. 116 ff. 125. 137.) Walcker die Selbstverwaltung des Steuerwesens, 1869, S. 22. 116. Colm a. a. O. S. 275.

には倫理的見地に依る説であると説くものがある。<sup>21)</sup>

以上述ぶる所に依つて之を觀れば、最低生活費免稅に關しては、之を是認する説と非認する説とが、交互錯雜して發達して來てゐるのである。大體からいへば其是認説としては、純所得課稅説より地位的生活費説に進み更に正義説に進んだものと見る事が出来る。そこで余は進んで最低生活費免稅の根據としては是等の諸説を吟味した後、卑見を開陳しやうと思ふ。最低生活費免稅非認説に至つては次號に於て批評することとする。

### 第三項 最低生活費免稅の根據

學説の發達した順序に従ひ、純所得課稅説、地位的生活費説、正義説を順次調べて見やう。

#### 第一、純所得課稅説

純所得課稅説は純所得に課稅すべしと説くのであるが、其純所得とは勞賃を除いたる殘額を意味するのである。故に此説は自ら勞賃を免稅するといふことに歸する、從て勞賃免稅説と名けても可い。

此説は正統學派の首唱した説であつて、其經濟論から來てゐる。併し其説の由つて來つた所を見ると、重農學派の純生産課稅論に溯るのである、そこで余は正統學派の純所得課稅説を明にす

- 19) Schmidt a. a. O. S. 57-74 Robert Meyer, a. a. O. S. 294 Schäffle, Die Steuern I. § 194. Conrad, a. a. O. § 8. Ebeberg, a. a. O. S. 186. Borgh, a. a. O. S. 23 Schanz, a. a. O. S. 1137-8. Lotz, F=W. S. 259. Földes, F=W. S. 299ff. Graziani, Istituzione della Scienza delle Finanze. pag. 314-316
- 20) Wagner, F=W. S. 405 Heckel, F=W. I. S. 337. Tyszka, a. O. S. 71.
- 21) Schmidt, a. a. O. S. 57ff.

る爲めに、重農學派の説を一瞥せねばならぬ。

●●●●●  
重農學派の説は純生産 (Produit net) に課税せねばならぬといふのであるが、其理由は左の如くである。

純生産とは、生産の總額より生産に必要な経費を引き去つた剩餘である。此の如き剩餘は農業のみに存する。農業の生産に必要な経費は自ら二に分れる、其一は初期の立替 (avances primitives) で器具や土地の開墾其他に要する資本より成り立つものであり、其二は年々の立替 (avances annuelles) で勞賃を支拂ふ爲めに又は初期の放資を維持する爲に必要な資本より成り立つものである。故に純生産は農業の收穫總額 (reprises de la culture) より是等立替の利子を差引きたる剩餘なるのである。

此の如き純生産は工業や商業には存せぬ、工業や商業は不生産的のものであるからである。故に租税は此土地の純生産に課せねばならぬ。

是に依て之を觀れば、重農學派の説は二の考に歸着する、其一は土地のみが純生産をなすと云ふ考であり、其二は資本利子や勞賃は土地生産の経費を爲すもので、土地の生産より差引かれて初て純生産となると云ふ考である。そこで此説は利子、勞賃、免稅説となるのである。

●●●●●  
正統學派は重農學派の第一の説を敗めたが、第二の説の中で勞賃が生産費を形くるものであるといふ考を襲ひ、勞賃を差引いたる後の純所得に課税せねばならぬといふことを説くに至つた。

今少しくアダム・スミス、リカードの説に之を徴して見たい。

- (1) アダム・スミスは、<sup>22)</sup> 租税は所得に比例して之を課すべきことを説いた、而して其所得は地代

(rent) 勞賃 (wages) 利潤 (profit) より成り立つものであるとし、租税は是等の地代勞賃利潤に課せらるべきものであるとしたのである、所がアダム・スミスは又同時に勞賃に課する税を以て負擔し切れないものとした、其説に依れば勞賃は勞働の需要と食物の平均價格に依て定まるものである、故に勞働の需要と食物の平均價格の變ぜざる限り、勞賃を負擔する餘裕がないと云ふのである、是に於てアダム・スミスの議論を煎じ詰めるに、勞働者の生存に必要な經費を除いて其殘額に税すべきである、と云ふこととなる。

(2) リカード (Ricardo) もアダム・スミスの説を祖述し地代や利潤は租税を負擔することが出来るけれども、勞賃はそれが高くないときは生活必要費を形くることとなりて租税を負擔することが出来ぬと論じた。<sup>23)</sup> 後、氏は其説を多少緩め、勞働者は勞賃の名の下に、生活必要費よりも多くを得るが普通であることを認むるに至つた。そこで生活必要費を超ゆる部分は純生産の一部であるから之に税しても可いと云ふ論となつて來るのである。<sup>24)</sup> 要するにリカードの説も勞働者の生存に必要な經費を除き其殘額に税すべきであると云ふ趣旨となるのである。

此の如くして、正統學派の説は、所得の中より勞働者の生存に必要な經費を除きたる殘額に課すると云ふ趣旨となつて來た、是れが所謂純所得課税論であり、勞賃免稅論である。

以上は此説の大要であるが、此説に就ては種々の批評を加へることが出来る。

23) Ricardo, On the Principles of Political Economy and Taxation 1. ed. p. 492-3.

24) 3. ed p. 415 (Mac Cullock's ed. p. 210)

第一に此税は正統學派の勞賃に關する學說より出て來てゐる、故に此説の是非を明にせんとせば、其勞賃に關する學說を吟味せねばならぬ。

(1) 此説は勞賃を以て生産費經營費を形くるものであるとしてゐる。從て勞働者を以て機械器具と同様に生産手段と看做してゐるのである。成程資本家の個人經濟より見れば、勞賃は生産費經營費の一部を爲すものとなり、勞働者は機械器具と同一視することが出来るかも知れぬが、之を勞働者から見れば、勞賃はそれ自身純所得であつて、生産費でも經營費でも無い、之を國民經濟の上より見るも勞賃は明に國民所得の一部分を形くるものである、生産手段にあらずして、それ自身生産の目的といふべきである。是が故に勞賃を最低生活費として免稅するといふ理論は、人を機械視するといふ非倫理的見地に立つて論斷し、私經濟の見地と國民經濟の見地とを混同したるものであつて、今日の倫理觀と經濟理論の許さない所であると評せねばならぬ。

(2) 次に此説は勞賃の決定方法に就て一のドグマに囚はれてゐる。正統學派の説く所に依つて見れば、勞賃は勞働の需要と食物の價格とに依つて定まるものであるとするのである。或は勞賃は勞賃基金に依つて定まるのである。勞賃は食物の價格に依つて定まり、或は勞賃基金に依つて定まるとするから、勞働者は食ふか食へぬかの境に呻吟するといふ考も起つて來る、所謂勞賃鐵則は斯ういふ考より出て來るのである。

25) Schmoller, a. a. O. 1. Hermann. Staatswirtschaftliche Untersuchungen; Abs. IX



併し乍ら現代の文明國に於て實際に勞賃の決定する所を見るに、必ずしも食物の價格に依つて居らぬ、又一定の時に於て一定の勞賃基金が存して居つて、それに依つて勞賃が定まつてゐるを見るべきでない。現代に於ては、勞賃は勞働の需要供給の關係に依つて定まると見るべきであらうが、實際に於ては、勞働者と資本家との相對峙する勢力の消長に依つて定まることが多いのである。換言すれば勞働組合が資本家と談判し其勢力に依り組合に屬する全體の勞働者の勞賃を定むることがある。従つて勞賃は食物の價格に沒交渉で定まることが有り得るのである。此くの如くして定まつた勞賃は最低生活費以上にあるのが常である。されば勞働者は常に食ふか食へぬかの境に呻吟してゐるといふことは出來ぬ。若し左様に論ずるものありとすれば、それは資本家に對して勞働者の地位の低さを高調するに過ぎないのである。果して然りとすれば、勞賃と最低生活費とは同意義でない、勞賃の中には最低生活費を超へるものが多く存することを許さねばならぬ、従つて勞賃を全然免稅するといふことは不當である。現に此説の張本人たるリカード一さへも、當時の學者の反駁に遇ふて、多少其説を改め勞働者は勞賃の名の下に生活必要費よりも多くを得るが常であると讓歩するに至つた。是に至つて此説は根柢に於て動搖してゐるものと評せざるを得ない。

第二に此説は純所得に課稅すべきを説く所から自然に稅源論となつて來る。即ち稅源は純所得

でなければならぬといふのである、其純所得といふは、所得の中より労働者の生活費を除いたものであるといふことに歸する。所で前段にも述べた通り、勞賃はそれ自身所得である、所得を以て税源とするならば、勞賃をも税源とせねばならぬ。一體、税源たる所得と云へば、年々規則正しく個人の懷に這入つて來るべき額を考ふべきで其之を得る人の生活を維持する費用を除き去つて考ふべきでない。若し勞賃に於て生活費を取り除いたるものを以て純所得とせば、他の所得に於ても然かせねばならぬ。論者は獨り勞賃に於てのみ生活費を取り除かんとするのである、そは論理の上から徹底したものでない。之を税源論として考ふるときは、總ての所得が税源でなければならぬ、是れは最近租稅論の進歩であつて、正統學派の説と根本に於て異なる所である。此正統學派の説を根本に於て覆したる第一人者はシュモツラーであつた、シュモツラーは税源としては常に流通經濟に於て個人の懷に這入つて來る所得のみならず、流通經濟に出て來ない所得をも包括せねばならぬことを説いた。<sup>26)</sup> 流通經濟に出て來ない所得とは、使用財産に就て享樂をするが如きものである、例へば住家を有し、美術骨董品を有する者は、其使用に對して金錢的所得を支出するの必要がない、然るに之を有せざる者は此の如き享樂財産の使用に對して金錢的所得を支出せねばならぬ。故に使用財産の享樂は一の消極的所得と見ても差支ない。此の如き消極的所得をも税源とする以上、勞賃等を税源とすることが出來ないといふ理由は無い筈である。故に税源論と

26) Schmoller, a. a. O. S. 52. ff.

して純所得課税を説くは其當を得ない。

以上は勞賃に就て考へたのであるが、更に進んで勞賃以外の小所得に就て考ふるに、其生活を支ふべき最低限度のものにありては、勞賃の場合と異らない筈である。假に論者の説に依つて理論上は純所得を爲すと爲さぬとの別あるとしても、辛うじて生活を維持するに足るだけの所得に就き、その勞賃より得たる者には之を免税し勞賃以外の源より得たる者には之を免税せないとすれば、結果に於て不公平となるのである、結果に於て不公平であるとせば、其前提たる理論に於て不當なるものがあると評せねばならぬ。之を最低生活費の觀念よりするも、勤勞所得に限るべきでない、財産所得營業所得に就ても同様に律すべきである。勿論、勤勞所得は財産所得營業所得よりも増税力に乏しきが故に之に輕課せねばならぬが、それは、最低生活費以上の所得に就て差別を立つべきものである、最低生活費に就て免税と課税との別を立つべきでない、此點より見るも此説は不當であるとして之を斥けねばならぬ。

第三に、此説を主張する人は租税の根據に關する學說として、多く、交換説を採つてゐる。所が此説は其交換説を裏切るものである、交換説に依れば、個人は國家の保護に依つて利益を受けるが故に其代價として租税を納めねばならぬといふのである。所で勞働者は如何にといふに、固より國家の保護を受けることが厚い、之よりして大なる利益を受けてゐる。果して然らば勞賃に

免稅する理由は無い筈である。若し之に反して勞賃に免稅せねばならぬといふならば、國家より保護を受けねばとて必ずしも租稅を納むるに及ばぬといふ議論となつて來ねばならぬ、それでは交換説は根柢より崩れて來る。之を要するに交換説と勞賃免稅説とは互に矛盾するものである、故に論者にして勞賃免稅を説かんとせば、交換説を捨てねばならぬ。<sup>27)</sup>

## 第二、地位的生活費説

地位的生活費説とは、地位相應の生活費は之を免稅すべきであるといふ説である、此説は前の勞賃免稅説を擴張して、總ての勤勞所得に及ばし最下級勞働者に其最低限度の生活費を支ふべき勞賃を免稅すると同じ様に上級勞働者并に精神勞働者に地位相應の生活費を免稅せんとするものである。其主なる代表者はビアザツクとラウである。

ビアザツクの論する所は左の如し、<sup>25)</sup>

廣義に於ける勞賃に就ては其純益のみに稅すべきである、而して其純益を計らんとせば、其勤勞者の地位相應の生活費は之を引き去らねばならぬ。そはその人が財の生産に従ふ條件とも見得べきで、その生産費を形くるものと見るべきであるからである。而して此地位相應の生活費を除くことは獨り廣義の勞賃に於て之を許すべきである。

ラウの説も亦之に能く似てゐる、即ち左の如し。<sup>26)</sup>

勞賃并に營業者の所得に就ては、その中より勞働者并に營業者の生活費を支拂せねばならぬ、其生活費を差し引いて残つた剩餘は、所得である、此純所得のみに課すべきである。

27) 前號79頁

28) Biersack. Über Besteuerung 1850. S. 40.

29) Rau : Grundsätze der Finanzwissenschaft. § 258.

尙勞賃に對しては勞働者并に其家族の要する地位相應の生活費を差引いたる殘額に税せねばならぬ。

ピアザツクもラウも等しく地位相應の生活費を除いて課すべきことを説くこと前述の如くであるが、ピアザツクが勞働者その人の地位相應の生活費を差引くべしといふに對して、ラウは之を家族のそれに迄擴張してゐる。所で更に進んで租税の根據に關してはピアザツクは交換説を採つてゐたが、ラウは能力説をも加味するに至つた、故に此説は其立てる租税の根據論に就ても過渡的時代に立つてゐると謂ふべきである。

此説に對しては前の純所得課税説に對すると同様の批評を加へることが出来る。故に此處に於ては純所得課税と異なる點に就て批評すればそれで十分である。

前にも述べた通り此説の依つて以つて立つてゐる租税根據論は異つてゐる、其交換説の上に立つてゐるものに對しては前段に論じたと同じく、其出發點と到着點とに於て矛盾の思想の存することを指摘せねばならぬが、其能力説を加味するものに對しては、其出發點と到着點とに於て矛盾してゐるとは云へぬ。併し能力説に立脚し、勞働者并に營業者の地位的生活費を免すべしといふは、此等の人が擔税力を持たぬといふことに理由を求めねばなるまい。

所で地位的生活費は其觀念上よりして、最低生活費以上にあるものと見ねばならぬ、最低生活費には擔税力が無いとしても、地位的生活費には擔税力が無いと論することが出来る、従つて地

位的生活費は免稅する理由が無いと謂はねばならぬ。且つ夫れ地位的生活費は人に依つて異れども、大體からいふと、勞働者や官吏や小營業者は、其所得の大部分を擧げて之に充當することになると見て可い。之を最低生活費と共に所得の中より差引くときは、彼等の純所得は殆ど無いこととなり、中流以下の勤勞所得者營業者には殆んど課稅することが出來なくなるであらう。

終に所得の源に就て之を見れば、此説は勞賃許りでなく、營業者の所得をも眼中にしてゐる、此點は前の純所得課稅説に一步を進めてゐる。併し乍ら尙未だ徹底してゐない。若し勞働者や營業者の地位的生活費に免稅するならば、少くとも僅に生活を支ふるに足る程度の所得を有する財産家に對しても亦之を免稅せねばなるまい、勞働者營業者に對しては地位的生活費迄をも免稅し財産家に對しては最低生活費をも免稅せぬといふは、辻褄が合はぬ論理と評せねばならぬ。

### 第三、正義説

正義説は均等犠牲説と無擔稅力説と社會政策説を包括する。

一、均等犠牲説は租稅の根據に關する義務説若くは能力説に立脚してゐる、其之を創めて唱へたる學者は前述せるが如く、ミルである。但しミルは別に能力説を振り廻はさなかつたけれども、租稅平等の觀念より直ちに均等犠牲説を抽出して來て、其均等犠牲説より出て、最低生活費を免稅すべきことを説いた。其の説の要領は左の如し。<sup>30)</sup>

貧者に税すれば、其最低生活費に喰ひ込むことになり、富者に税すれば、其奢侈的慾望を差控へるに過ぎぬことになる、貧者が租税の爲めに拂ふ犠牲は、富者が租税の爲めに拂ふ犠牲に比し、比較にならぬ程重いのである、故に犠牲を均等にせんとせば、貧者に對し最低生活費を免除せねばならぬ。

獨逸の舊財政學派の説も亦此論理に依るものである、プファイエル氏の如き殆んどミル其儘の口吻を以て説いてある、曰く<sup>31)</sup>

生活必要費を節せねばならぬことは大なる犠牲であつて、富者が如何なる節慾をなすことも之に比することが出来ぬ。

要するに最低生活費に税すれば其犠牲は、其他の人が非常の重税を負担する場合に感ずる犠牲よりも更に大となるから、犠牲を均等にせんとせば最低生活費に免税すべきであると云ふのが此説の精神である。即ち此説は最低生活費に當る所得を有するものとそれ以上の所得を有する者とを比較して犠牲を均等にせねばならぬと論するのである。所が最低生活費が免税せられるとすれば、租税の爲めに何等の犠牲を感じないことになる。犠牲を感じる者と犠牲を感じない者とを比較して同じ地位に置くといふことは六ヶ敷いことである。そこで均等犠牲説は少しく説明を變ずるの必要が起る。是に於て無擔税力説が出て來る。

二、無擔税力説とは最低生活費が擔税力を有せぬといふ理由を以て之を免税せねばならぬと説くものである。

無擔税力説は最低生活費だけを有する人に就て、それが擔税力を有せぬことを論するに過ぎぬ

から國家と其人との關係を見るに止まつてゐて、個人相互の間に於ける負擔の輕重犠牲の大小を見てゐない。<sup>32)</sup> 此點に於て此説は均等犠牲説よりも更に無難であるといふことが出来る。

併し乍ら無擔稅力説と雖ども、其基く所は租稅平等の原則即ち應分負擔の原則である。均等犠牲説も亦租稅平等の原則より出でゝゐる。根本思想に於ては異なる所が無い。そこで余は寧ろ租稅平等の原則より説明する方がよろしいと思ふ。

此の如く均等犠牲説も無擔稅力説も租稅平等の原則より出でゝゐる。其處に立脚して之を純所得課稅説と比較して見るに、第一に此説は純所得課稅説の純所得といふ觀念を採らない點に於て、第二に此説は租稅の根據に關し交換説を捨てゝ義務説、能力説を採つてゐる點に於て、第三に此説は均等犠牲若くは租稅平等といふ正義の觀念を借り來て免稅の理由を説明せんとする點に於て大に優れてゐる。故に此説は純所得課稅論の批難を免れることが出来るのである。

三、**社會政策説**は社會政策の見地より最低生活費を免稅すべきことを説くものである。社會政策は均等犠牲説や無擔稅力説と同一視することは出来ぬが、等しく正義の觀念より出でたものといふことが出来る、何れにせよ此社會政策説も均等犠牲説及無擔稅力説と並んで最低生活費免稅の理由をなすものであると謂つて可い。

余は此等の説を分析し批評する代りに余の見解を述べて見やうと思ふ、余の見解も大體に於て

32) Robert Meyer. a. a. O. S. 294.



是等學者の説と同じやうになつて來るからである。

#### 第四、見

最低生活費免稅に就ては種々の理由を求めることが出来るが、根本的理由としては租稅の平等原則よりする理由と社會政策よりする理由との二とすることが出来る。以下二の理由に就て詳述することとする。

##### 一、平等原則上の理由

租稅の平等原則とは現代に於て正義とせられてゐる平等の觀念を租稅の配分に適用するものである、故に其根本觀念は正義の觀念である。處で租稅を平等に配分するといふことは、各人が同一額を負擔するといふ義では無い、各人が同一額を負擔するといふは、富の分配が平等である社會に於てのみ正義に適ふのであつて、今日の如く富の分配が不平等なる社會に於ては正義に適はぬ。次に現代に於て租稅を平等に配分といふことは、國家の保護に依つて受くる利益の程度に於て反對給付を爲すといふ義でない、租稅の根據に關しては交換說を採るべきでなく、義務說を採らねばならぬ。義務說に依れば、租稅を納むることは各人の義務である、従て各人は其經濟的能力に應じて稅を納めねばならぬことになる、其經濟的能力を租稅に關聯して觀察すれば、擔稅力になるのである。故に現代に於ては租稅は各人の擔稅力に應じて之を配分せねばならぬ、即ち擔

稅力の大なる者には重く課し據稅力の小なる者には輕く課することに歸する、之を能力原則又は應分擔稅の原則といふ。處で此應分擔稅の原則に従へば、各人の租稅負擔額は不平等となる、而も尙之を平等の觀念に合せしめやうとするには、各人が租稅の爲めに感すべき犠牲の程度を均等にせねばならぬ、そこで應分擔稅の原則は均等犠牲の理論に依つて實現せられることになるのである。

應分擔稅の原則より出發して行くと、擔稅力の小なるに従ふて段々租稅を輕くすることになり、其極は擔稅力を有せない者に對し租稅を課せないといふことになつて來ねばならぬ。之を最低生活費に當て箝めていへば、最低生活費が擔稅力を有せないとすれば、當然之を免稅することになる譯である、そこで問題は最低生活費が擔稅力を有するか否かといふことになる。

此問題に就て學者或は簡單に擔稅力があるとして議論をなすものがある、<sup>33)</sup>それでは問題に答ふるに問題を以てするものである、何故に擔稅力を有するか有せざるかを明にせねばならぬ、それには廣狹二義の最低生活費に就て別々に觀察を下さねばならぬ。

第一に狹義の最低生活費に就て考ふるに、それは辛うじて生理的生活を支ふるに足るだけの所得額に過ぎぬ、此所得額は肉體の健康を維持するの用途にのみ充つるならば、生理的に生きて行くことが出来るが、若し之に反し之を肉體の健康を維持するの用途以外に費すならば、それだけ食

33) Heckel, a. a. O. S. 377.

費や被服費や燃料費等の所謂絶對的生活必要費に不足を生じ、終に其人の健康を害することになるのである。所で今此最低生活費に課税するとせば、それだけ生活必要費に喰ひ込むこととなり、其結果、其人は健康を維持することが出来なくなるのである。健康を維持することが出来ないとするれば、末終には餓死を免るゝことが出来まい、然らざれば貧困者として公の救助を仰がねはならぬことになる。而して餓死は生理的存在を失ふことであり、救貧を仰ぐことは經濟的存在を失ふことである。何れにしても、最低生活費の課税は其人の生活を脅かすことになる。さうすれば、狹義の最低生活費は、擔税の餘力を持たぬものと謂はねばならぬ。<sup>34)</sup>

次に廣義の最低生活費に就て之を考ふるに、そは其時代其社會に於ける文化的生活を維持するに無くてはならぬ程度の費用を辨する所得額に過ぎぬ。固より狹義の最低生活費より多く其上にあることは論する迄も無い。そこで廣義の最低生活費に課税すればとて、直ちに其人をして飢餓に迫らしむるものではない、従て生理的生活を脅かすものとは云へぬ。是が故に廣義の最低生活費は絶對的に擔税力を有せぬと斷することが出来ぬ。學者が最低生活費も擔税力を有するといふは此意義に於ける生活費を見てゐるのである、併し乍ら廣義の最低生活費に課税すれば、其人は其時代其社會に於ける文化的生活を營むことが出来ない様になり、勢ひ文化生活の標準を下げることになる。然るに文化的生活標準を下すことは、其人に取り其社會に取て悲しむべきことであ

34) Conrad, a. a. O. § 8 Borgh, a. a. O. S. 23 R. Meyer, a. a. O. S. 294 Bastable. op. cit. p. 319

35) 神戸博士租稅研究84-95頁

る、故に百方其境遇に陥らぬ様に努めねばならぬ、處で租税は終に此結果を齎らすとせば、廣義の最低生活費も相對的には擔税力を有せぬものと謂はねばならぬ。或は文化的生活必要費に課税せられても飽く迄文化生活標準を下げることを厭ふ人も有らう、此の如き人は他より借金して一時を糊塗するの外ない。されど租税が年々歳々其文化的的生活必要費を侵し、其人をして年々歳々借金するの已むを得ざるに至らしむるときは借金は積んで、終に返済の見込なきに至り、其人の經濟的存在を脅かすことになつて来る。さうなると狹義の最低生活費と同じ様に擔税力をも有せざることになる。此結果を豫防せんとせば、文化生活費に觸れない様にする外ない。是が故に廣義の最低生活費も相對的に擔税力を有せぬものと斷せねばならぬ。

二、以上論ずる所に依つて之を觀れば、狹義の最低生活費は絕對的に擔税力を有たないし、廣義の最低生活費は相對的に擔税力を有たないのである。そこで之を應分擔税の原則に照らすと、當然之に税してはならぬことゝなるのである。

これは應分擔税の原則の適用としての結論であるが、更に累進税の理論より推して見ても同じ結論に達する。

累進税の理論より考ふると、所得の小なるものには最も輕い税率を課せねばならぬのであるが、其所得が段々小となりて、終に擔税力を有せざるに至れば、其税率は無限小となりて零とならねばならぬ、税率の零は即ち免税である。故に累進税の理論を適用するも最低生活費は之を免

税せねばならぬことになる、累進税論を眞理とせば、最低生活費の免税論を眞理とせねばならぬ。此の如く論じ来れば累進税と最低生活費免税とを並び説く論が累退税論よりも一步を進めてゐることが分る。<sup>36)</sup>

以上の議論は狹義の最低生活費に最も能く當て嵌まるのではあるが、廣義の最低生活費も文化生活標準を下さないことを主義とする限り當て嵌まるのである。若し夫れ文化生活標準を下げても差支ないといはゞ、廣義の最低生活費には、極めて輕い税を課せねばならぬこととなる。そこで租税の爲めに文化生活標準を下けても差支ないか否か問題となつて来る、それを解決するものは社會政策的見解である。

## 二、社會政策的理由

社會政策的理由は、二つに歸する、其一は國家が租税を以て社會政策の手段とすることであり其二は租税政策を他の社會政策と調和せしむるといふことである。

(1) 租税政策と他の社會政策との調和に就て考ふるに、先づ貧者に對する社會政策の精神を明にせねばならぬ。一體、貧者に對する社會政策なるものは、其手段は多くあらうけれども、其精神は貧者をして獨立して生活を営ましめ、且つ其の地位を向上せしむるといふ所に存してゐる。之を救貧政策に徴するも、國家は極貧者をして餓死を免れしめんとしてゐるのみならず、是等の人をして獨立して生活を維持するに至らしめんとしてゐるのである。之を労働者保護政策に徴するも、

勞働者の現在營みてゐる文化生活の標準を下さしめないで、寧ろ之を向上せしめんとしてゐる。而して其精神は最低勞賃を定めんとする立法に於て最も能く表はれてゐる。

所で今狹義の最低生活費に課税するとすれば、前段に論じた如く、人をして餓死せしむるか、然らざれば公の救助を受けしむるより外ないのである、是れ明に救貧政策に矛盾するものである。或は租税は租税である救貧は救貧である、貧者に税して、然る後に之を救助すれば可いと論ずるかも知れぬが、それでは國家政策の目的を完うするものではない、狹義の最低生活費に税するが爲めに救貧費が嵩み、更に多くの租税を課せねばならぬことになつては、財政々策の目的は遂げられない。又徒らに救貧費が多くなつては、救貧政策の目的も裏切られるのである。故に社會政策と租税政策の調和を圖らんとすれば、狹義の最低生活費に免税せねばならぬ。

次に廣義の最低生活費に課税するとすれば前段に述べた通り人民の文化生活標準を下げることになる。是れは明かに勞働者保護法其他の社會政策に矛盾するのである。一方に於て勞働者保護法等に依つて人民の文化生活標準を下げしめない様な政策を施しつゝ他方に於て人民の文化生活標準を下げる様な政策を探らば、國家は社會政策に於て眞面目な目的を持つてゐるといふことが出来なくなる。所で人民の文化生活標準を高めるといふ社會政策は、文化國の政策として重大なる意義を有するものである。資本主義が其弊をあらはし來つて、人をして此社會組織に疑を挿しむるに至つた今日に於ては殊にさうである。是が故に國家生活に大なる故障あらざる限り文化生

活標準を下す政策は之を捨てねばならぬ。従つて廣義の最低生活費を免税するは宜しきを得ることになるのである。

(2) 更に進んで租税を社會政策の手段として用ふるといふ見地に立て考ふれば、租税政策と社會政策との矛盾は起て來ない。第一に租税に依つて富の分配の不等を幾分たりとも矯正しやうといふ考から出て行くと、最も富める者に重く税すると同時に、貧しき者には可成免税するの必要が起る、貧しき者に免税するといはゞ狹義の最低生活費は勿論であるが、廣義の最低生活費も亦之を免税することゝせねばならぬ。

次に貧者の爲めにする社會政策に就て考ふるも、此政策を達する爲めに租税を手段として用ふるとせば貧者階級の免税といふことが起つて來る。即ち救貧を少くせんが爲めに、狹義の最低生活費に税せないことになり、下級社會の文化的生活標準を高めんが爲めに廣義の最低生活費に税せないことになつて來る譯である。

### 三、例外として最低生活費を課税する場合

之を租税の平等原則より觀るも、之を社會政策より觀るも、最低生活費は之を免税せねばならぬ。處で此斷案は如何なる場合に於ても之を動かすことが出來ぬかといふに、さうでない。戰時其他國家危急の秋に際しては、之に例外を設けて差支ない。蓋し此の如き場合に於ては國家の運命が賭せられてゐるのであるから、各人は其幸福を犠牲にして辭すべきでない、従つて其文化生

活標準を下げて尙奉公の義務を盡さねばならぬ。國家も亦平時の文化政策に矛盾することがあつても國庫の要求を充たすの策を採らねばならぬ。此の如き場合に於て廣義の最低生活費に課税するは敢て妨げない。而して此課税は全然論理に合はぬとは云へぬ、何となれば、廣義の最低生活費を辨じ得る所得を有する限り、其處に税源が伏在して居るのみならず之を有する人より見れば相對的にこそ擔税力を有せないけれども、絕對的にいへば、多少の擔税力を有するからである更に進んで此の如き場合に狹義の最低生活費に税し得るかといふに、國家は其國家の生存の爲めに個人の生命を犠牲にすることを辭せないものであるから、狹義の最低生活費にも税し得るといふことが出来る。併し乍らそは國家が非常なる危機に臨みたる場合に許されることである、此狹義の最低生活費に税するは財政上最後の手段でなければならぬ。素より廣義の最低生活費を税したる後一步を進める場合たるとは論ずる迄も無い。

之を要するに例外的場合に於ては、余も亦最低生活費に課税することを是認する、而して其最低生活費に課税するに當つても狹義の最低生活費と廣義の最低生活費とを區別せねばならぬ。

× × × × × × ×

以上論ずる所に依つて之を觀るに最低生活費は原則として免税すべきである、只一朝事ある場合に於て例外として廣義の最低生活費即ち文化的生活必要費に課税するは差支ない、狹義の最低生活費即ち生理的生活必要費に至つては、總ての財政手段を盡したる後尙已むを得ざる場合に於て極て稀なる例外として之に課税することを許すべきである。